

Privatnutzung betrieblicher PKW

So wird der private Nutzungsanteil ermittelt



Mandanten-Info

Privatnutzung betrieblicher PKW

Inhalt

1.	Einführung	1
2.	50 %-Grenze entscheidet, wie die private Nutzung zu ermitteln ist	3
2.1	Berücksichtigung von Fahrten zum Betrieb.....	3
2.2	So kann der betriebliche Nutzungsumfang glaubhaft gemacht werden.....	4
2.2.1	Erleichterungen für bestimmte Berufsgruppen.....	5
2.2.2	Fahrtenbuch.....	5
3.	Betriebliche Nutzung von mehr als 50 %: 5 Varianten für die private Nutzung eines Firmenwagens.....	7
4.	Private Nutzung des Firmenwagens, wenn die betriebliche Nutzung nicht mehr als 50 % beträgt	14
5.	PKW-Überlassung an Arbeitnehmer.....	16
5.1	So ist der geldwerte Vorteil (Arbeitslohn) bei der Lohnsteuer zu ermitteln.....	17
5.2	Was bei Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu beachten ist.....	18
5.3	Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung	20
5.4	Wie die Umsatzsteuer zutreffend ermittelt wird	21
6.	Übersicht: Geldwerter Vorteil bei Arbeitnehmern	22

1. Einführung

Fahrzeuge können ganz oder nur teilweise betrieblich genutzt werden. Hierzu ist zunächst auf die Beschaffenheit des Fahrzeugs als Unterscheidungskriterium abzustellen. Danach gehören zu den ausschließlich betrieblich nutzbaren Fahrzeugen:

- Fahrzeuge, die kraftfahrzeugsteuerrechtlich als Zugmaschinen zugelassen sind,
- Lkw, weil sie üblicherweise nicht für Privatfahrten verwendet werden (Ausnahme: Geländewagen, Vans usw., die nur wegen ihres Gewichts als Lkw eingestuft sind, aber dennoch üblicherweise für private Fahrten genutzt werden),
- Fahrzeuge, die in erster Linie für den Transport von Gegenständen eingerichtet sind, z. B. Werkstattwagen,
- Fahrzeuge, die der Unternehmer an Arbeitnehmer oder freie Mitarbeiter als Firmenwagen überlassen hat.

Bei einem Fahrzeug, das nach seiner objektiven Beschaffenheit so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, braucht keine private Nutzung versteuert zu werden. Maßgebend ist nicht die kraftfahrzeugsteuerliche oder verkehrsrechtliche Einstufung, sondern die Beschaffenheit des Fahrzeugs.

Bei einem Werkstattwagen, der aufgrund seiner objektiven Beschaffenheit und Einrichtung typischerweise so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, darf das Finanzamt keine private Nutzung unterstellen. Liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass das Fahrzeug tatsächlich privat genutzt wurde, ist auch keine Privatnutzung anzusetzen.

Bei diesen Fahrzeugen wird eine betriebliche Nutzung zu 100 % wegen ihrer Beschaffenheit unterstellt, der Vorsteuerabzug ist deshalb ebenfalls zu 100 % möglich.

Privatnutzung betrieblicher PKW

Unternehmer können Fahrzeuge, die nach ihrer Beschaffenheit geeignet sind, sowohl für betriebliche als auch für private Zwecke genutzt zu werden, bei einer betrieblichen Nutzung zwischen 10 % und 50 %

- a) ihrem Betriebsvermögen zuordnen oder
- b) als Privatfahrzeug behandeln.

An dieser Stelle soll auf die Nutzung als Betriebsfahrzeug abgestellt werden, wobei zu unterscheiden ist, ob das Fahrzeug an einen Arbeitnehmer überlassen wird oder vom Unternehmer zu 100 %, zu mehr als 50 % oder zu 50 % und weniger betrieblich genutzt wird.

Die bloße Behauptung, dass ein Fahrzeug nicht für Privatfahrten genutzt wird oder die Privatfahrten ausschließlich mit einem anderen (privaten) Fahrzeug durchgeführt werden, reicht nicht aus. Denn üblicherweise wird ein Pkw selbst dann, wenn ein anderes Fahrzeug zur Verfügung steht, auch für Privatfahrten verwendet. Selbst bei einem Taxi unterstellt das Finanzamt eine private Mitnutzung. Ein davon abweichender Sachverhalt muss nachgewiesen werden, was in der Regel nur mit einem Fahrtenbuch möglich sein wird. Hat der Unternehmer mehrere Firmen-PKW, kann er die Privatfahrten nur dann problemlos abgrenzen, wenn er für jedes Fahrzeug ein Fahrtenbuch führt. Bei mehreren Firmen-PKW, die überwiegend betrieblich genutzt werden, hat der Unternehmer die Wahl. Er kann

- für ein Fahrzeug ein Fahrtenbuch führen und
- bei einem anderen Fahrzeug die pauschale 1 %-Methode anwenden.

Ohne Fahrtenbuch muss er für jedes Fahrzeug, das auch privat genutzt wird, die pauschale 1 %-Methode anwenden.

Die Kosten für einen Firmenwagen, den der Unternehmer seinem Arbeitnehmer zur Nutzung überlässt, zieht er immer zu 100 % als Betriebsausgaben ab. Die Aufwendungen, die auf die Privatfahrten des Arbeitnehmers entfallen, erfasst er als geldwerten Vorteil, den der Arbeitnehmer als Arbeitslohn versteuern muss.

2. 50 %-Grenze entscheidet, wie die private Nutzung zu ermitteln ist

Aufwendungen, die auf die private Nutzung eines Firmenwagens entfallen, dürfen den Gewinn nicht mindern. Die private Nutzung des Firmen-PKW ist wie folgt gewinnerhöhend anzusetzen:

- Wird der Pkw nicht überwiegend (**maximal zu 50 %**) betrieblich genutzt, ist die private Nutzung mit den anteiligen tatsächlichen Kosten anzusetzen.
- Wird der Pkw überwiegend (**zu mehr als 50 %**) betrieblich genutzt, ist die private Nutzung nach der 1 %-Methode oder mithilfe eines Fahrtenbuchs zu ermitteln.

Die pauschale 1 %-Methode kann nur dann angewendet werden, wenn die betriebliche Nutzung in jedem Jahr mehr als 50 % beträgt, was vom Unternehmer nachgewiesen und glaubhaft gemacht werden muss. Zur Ermittlung dieses Grenzwerts reicht es aus, wenn der Unternehmer den betrieblichen Nutzungsumfang nur einmal über einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten darlegt. Dieses Ergebnis kann dann dauerhaft zu Grunde gelegt werden, solange sich die Verhältnisse nicht wesentlich ändern.

2.1 Berücksichtigung von Fahrten zum Betrieb

Betriebliche Fahrten sind alle Fahrten, die in einem tatsächlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrieb stehen. Zu den betrieblichen Fahrten gehören auch die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb und Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. Maßgebend sind bei der Ermittlung des Nutzungsumfangs die gefahrenen Kilometer und nicht die Entfernungskilometer.

Gewinnmindernd dürfen sich jedoch nur die Aufwendungen in Höhe der Entfernungspauschale auswirken.

2.2 So kann der betriebliche Nutzungsumfang glaubhaft gemacht werden

Ein Unternehmer, der für seinen eigenen Firmenwagen die 1 %-Methode anwenden will, muss zuerst nachweisen oder glaubhaft machen, dass der Umfang seiner betrieblichen Fahrten mehr als 50 % beträgt. Diesen Nachweis kann er in jeder geeigneten Form erbringen.

Um die überwiegende betriebliche Nutzung nachzuweisen, ist kein Fahrtenbuch erforderlich. Der Unternehmer kann den Umfang seiner betrieblichen Fahrten z. B. durch Eintragungen im Terminkalender, Abrechnungen über gefahrene Kilometer gegenüber Auftraggebern, Reisekostenaufstellungen, Reisekostenabrechnungen oder andere Abrechnungsunterlagen glaubhaft machen, aus denen sich der Umfang der betrieblichen Fahrten ergibt.

Es reicht auch aus, allein die betrieblichen Fahrten über einen zusammenhängenden Zeitraum von drei Monaten aufzuzeichnen. Folgende Daten müssen aufgezeichnet werden:

- Die Kilometerstände am Beginn und Ende des Zeitraums, für den die betrieblichen Fahrten aufgezeichnet werden (Dreimonatszeitraum oder das gesamte Jahr vom 01.01. bis 31.12.).
- Die gefahrenen Kilometer, die auf Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb entfallen.
- Fahrten, die regelmäßig unternommen werden, z. B. tägliche Fahrten zur Leerung des Postfachs.
- Übernahme der Daten, z. B. aus dem Terminkalender, um den Umfang der auswärtigen Tätigkeiten zu ermitteln.

Sind alle wesentlichen Daten im Terminkalender oder auch in anderen Dokumenten festgehalten, ist der Unternehmer nach Ablauf von drei Monaten bzw. eines Jahres in der Lage, seine betrieblichen Fahrten zusammenzustellen.

2.2.1 Erleichterungen für bestimmte Berufsgruppen

Gehört der Unternehmer zu einer Berufsgruppe, bei der die Finanzverwaltung eine überwiegende betriebliche Nutzung des Firmenwagens unterstellt, kann er auf den Nachweis der betrieblichen Nutzung verzichten und die pauschale 1 %-Methode anwenden. Zu den Unternehmen, bei denen sich bereits aus Art und Umfang der Tätigkeit ergibt, dass der Firmenwagen überwiegend betrieblich genutzt wird, gehört derjenige, der

- eine typische Reisetätigkeit ausübt, z. B. als Handelsvertreter,
- Handwerker im Bau- und Baunebengewerbe ist,
- ein Taxiunternehmen betreibt,
- Landtierarzt ist.

Werden diese oder vergleichbare Berufe nebenberuflich ausgeübt oder stehen dem Unternehmer mehrere Firmenwagen zur Verfügung, kann eine überwiegend betriebliche Nutzung nur für das Fahrzeug mit der höchsten Jahreskilometerleistung unterstellt werden. Für die anderen Fahrzeuge muss eine überwiegend betriebliche Nutzung nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden.

2.2.2 Fahrtenbuch

Mit einem Fahrtenbuch¹ hält sich der Unternehmer alle Möglichkeiten offen. Er erfasst als Privatanteil den Prozentsatz, der sich lt. Fahrtenbuch ergibt. Bei einer überwiegend betrieblichen Nutzung darf er

¹ Zum Teil wird die Fahrtenbuchmethode (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG) kritisiert, da sie entgegen dem Verursachungsprinzip auch fixe Kraftfahrzeugkosten nach der Kilometerleistung zuordnet, was für den Steuerpflichtigen zu nachteiligen Ergebnissen führen könne. Aus diesem Grund wird eine modifizierte Fahrtenbuchmethode angeregt, bei der die fixen Kosten nicht kilometerabhängig, sondern zeitabhängig verteilt werden. Vgl. Wöltge, DStR 2013, 1318; Dr. Riepolt, DStR 2013, 2157.

alternativ auch die pauschale 1 %-Methode anwenden. Die endgültige Entscheidung braucht erst bei der Erstellung des Jahresabschlusses getroffen zu werden.

Mithilfe eines Fahrtenbuchs können die privaten Kfz-Kosten exakt ermittelt werden. Wegen der unterschiedlichen steuerlichen Auswirkungen muss im Fahrtenbuch zwischen vier Arten von Fahrten unterschieden werden:

■ **Privatfahrten:**

Kosten, die hierauf entfallen, dürfen den Gewinn nicht mindern.

■ **Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb:**

Bei den Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb handelt es sich um betriebliche Fahrten, die jedoch nur bis zur Höhe der Entfernungspauschale als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Bei den übersteigenden Kosten handelt es sich um nichtabziehbare Betriebsausgaben.

■ **Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung:**

Bei den Familienheimfahrten handelt es sich ebenfalls um betriebliche Fahrten, die eingeschränkt als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen (maximal 0,30 Euro je Entfernungskilometer).

■ **Andere betriebliche Fahrten:**

Die Kosten aller anderen betrieblichen Fahrten, z. B. um Kunden zu besuchen, sind uneingeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar.

3. Betriebliche Nutzung von mehr als 50 %: 5 Varianten für die private Nutzung eines Firmenwagens

Die private Nutzung des Firmenwagens ist bei der Einkommensteuer und Umsatzsteuer unterschiedlich geregelt. Nutzt der Unternehmer seinen Firmenwagen überwiegend (zu mehr als 50 %) für betriebliche Fahrten und hat er seinen Pkw auch umsatzsteuerlich dem Unternehmensvermögen zugeordnet, hat er verschiedene Wahlmöglichkeiten.

Übersicht: Varianten für ein Fahrzeug, das **überwiegend** (zu mehr als 50 %) betrieblich genutzt wird:

Variante Nr.	Behandlung bei der Einkommensteuer	Behandlung bei der Umsatzsteuer
1.	Fahrtenbuch	Keine Umsatzsteuer, wenn ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze erzielt werden
2.	1 %-Methode	Keine Umsatzsteuer, wenn ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze erzielt werden
3.	Fahrtenbuch	Fahrtenbuch bei steuerpflichtigen Umsätzen (einbezogen werden nur Aufwendungen, bei denen ein Vorsteuerabzug möglich war)
4.	1 %-Methode	1 %-Methode bei steuerpflichtigen Umsätzen (Ansatz in Höhe von 80 % des pauschalen Wertes)

Variante Nr.	Behandlung bei der Einkommensteuer	Behandlung bei der Umsatzsteuer
5.	1 %-Methode	sachgerechte Schätzung (einbezogen werden nur Aufwendungen, bei denen ein Vorsteuerabzug möglich war)

1. Variante: Fahrtenbuch ohne Berechtigung zum Vorsteuerabzug

Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG oder Unternehmer, die ausschließlich steuerfreie Umsätze gemäß § 4 Nr. 8 – 28 UStG erbringen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zahlen für die private Nutzung ihres Firmenwagens keine Umsatzsteuer. Bei der Einkommensteuer hingegen ist die private Nutzung als gewinnerhöhende Einnahme zu erfassen. Bei einem Fahrtenbuch müssen alle Fahrten aufgezeichnet werden. Die Kfz-Kosten werden dann nach dem Verhältnis der betrieblich zu den privat gefahrenen Kilometern aufgeteilt.

Beispiel: Ein Versicherungsvermittler erzielt ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen. Er hat einen neuen Firmenwagen erworben, der 35.700 Euro einschließlich Umsatzsteuer gekostet hat. Da er die Vorsteuer nicht abziehen darf, betragen die Anschaffungskosten 35.700 Euro, die er über 6 Jahre mit 5.950 Euro pro Jahr abschreibt. Der Versicherungsvermittler hat ein Fahrtenbuch geführt, wonach der Umfang seiner Privatfahrten bei 25 % liegt. Die Kostensituation sieht wie folgt aus:

Tatsächliche Kosten pro Jahr	Kosten mit und ohne Umsatzsteuer
Zinsen	1.008 Euro
Abschreibung (von 35.700 Euro)	5.950 Euro
Laufende Kosten (Benzin)	2.452 Euro
Reparatur/Wartung/Pflege	1.416 Euro
Versicherung	986 Euro
Kfz-Steuer	278 Euro
Sonstige Kosten (z. B. ADAC)	226 Euro
Beträge insgesamt	12.316 Euro
private Nutzung 25 %	3.079 Euro

2. Variante: 1 %-Methode ohne Berechtigung zum Vorsteuerabzug

Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG oder Unternehmer, die ausschließlich steuerfreie Umsätze gemäß § 4 Nr. 8 – 28 UStG erbringen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zahlen für die private Nutzung ihres Firmenwagens keine Umsatzsteuer. Die private Nutzung ist dann ausschließlich bei der Einkommensteuer als Einnahme zu erfassen, die den Gewinn erhöht. Ohne Fahrtenbuch ist zwingend die 1 %-Methode anzuwenden.

Beispiel: Ein Versicherungsvermittler hat einen neuen Firmen-PKW erworben. Der Brutto-Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung lag bei 35.700 Euro. Der private Nutzungsanteil beträgt: $35.700 \text{ Euro} \times 1 \% = 357 \text{ Euro} \times 12 \text{ Monate} = 4.284 \text{ Euro}$.

3. Variante: Fahrtenbuch bei der Einkommen- und Umsatzsteuer

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Umsätze aus, erhöht die private Nutzung nicht nur den Gewinn, sondern auch die Belastung mit Umsatzsteuer. Bei einem Fahrtenbuch sind die Kfz-Kosten im Verhältnis der betrieblich zu den privat gefahrenen Kilometern aufzuteilen. Der Umsatzsteuer unterliegen jedoch nur die anteiligen Kosten für Privatfahrten, bei denen zuvor ein Vorsteuerabzug beansprucht werden konnte.

Beispiel: Der Unternehmer hat einen neuen Firmenwagen für 28.560 Euro (einschließlich 19 % = 4.560 Euro Umsatzsteuer) gekauft. Er hat ein Fahrtenbuch geführt, wonach der Umfang seiner Privatfahrten bei 28 % liegt. Seine Kostensituation sieht wie folgt aus:

tatsächliche Kosten pro Jahr	Kosten ohne Vorsteuer	Kosten mit Vorsteuer	Abziehbare Vorsteuer
Abschreibung von 24.000 Euro		4.000,00 Euro	4.560,00 Euro
Laufende Kosten (Benzin)		2.400,00 Euro	456,00 Euro
Reparatur/Wartung/Pflege		1.000,00 Euro	190,00 Euro
Versicherung	1.028,00 Euro		
Kfz-Steuer	276,00 Euro		
Sonstige Kosten (z. B. ADAC)	158,00 Euro	100,00 Euro	19,00 Euro
Beträge insgesamt	1.462,00 Euro	7.500,00 Euro	5.225,00 Euro
Private Nutzung 28 %	409,36 Euro	2.100,00 Euro	

Die private Nutzung ist wie folgt zu erfassen:

Privatnutzung (umsatzsteuerfrei)	409,36 Euro	
Privatnutzung (umsatzsteuerpflichtig)	2.100,00 Euro	
Umsatzsteuer auf die Privatnutzung	441,56 Euro	
Insgesamt	2.908,36 Euro	

4. Variante: 1 %-Methode bei der Einkommen- und Umsatzsteuer

Wer kein Fahrtenbuch führt, muss die private Nutzung bei der Einkommensteuer zwingend nach der 1 %-Methode ermitteln. Er kann sie aus Vereinfachungsgründen auch bei der Umsatzsteuer anwenden.

Beispiel:	Brutto-Listenpreis (abgerundet auf volle 100 Euro)		
	30.500 Euro x 1 % x 12 Monate =	3.660,00 Euro	
	abzüglich 20 % (ohne Umsatzsteuer)	732,00 Euro	732,00 Euro
	= umsatzsteuerpflichtiger Anteil	2.928,00 Euro	
	19 % Umsatzsteuer =	556,32 Euro	
	= Brutto-Betrag	3.484,32 Euro	3.484,32 Euro
	Gesamtbetrag einschließlich Umsatzsteuer	4.216,32 Euro	

❶ Hinweis

Die Vorsteuer ist gemäß § 15 Abs. 1 UStG zu 100 % abziehbar und die private Nutzung gemäß § 3 Abs. 9a UStG der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Falls der pauschale Wert für die private Nutzung höher ist als die tatsächlichen Kosten, wird die private Nutzung auf die tatsächlichen Kosten begrenzt (= Kostendeckelung).

5. Variante: 1 %-Methode und sachgerechte Schätzung bei der Umsatzsteuer

Unterliegt die private Pkw-Nutzung der Umsatzsteuer, kann die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer auch mit einer sachgerechten Schätzung ermittelt werden. Bei einem Fahrzeug, das der Unternehmer überwiegend – also zu mehr als 50 % – betrieblich nutzt, muss die private Nutzung zwangsläufig 50 % oder weniger betragen.

Beispiel: Der Unternehmer fährt einen Firmenwagen, der im Zeitpunkt der Erstzulassung einen Brutto-Listenpreis von 30.580 Euro hatte. Der Unternehmer hat kein Fahrtenbuch geführt und muss bei der Einkommensteuer die 1 %-Methode anwenden. Anhand anderer Aufzeichnungen kann der Unternehmer darlegen, dass der Umfang seiner Privatfahrten bei 30 % liegt. Die PKW-Kosten ohne Vorsteuer betragen 1.462 Euro und die Kosten mit Vorsteuerabzug 7.500 Euro.

Bei der Einkommensteuer und Umsatzsteuer ist unterschiedlich vorzugehen:

- bei der Einkommensteuer sind 1 % vom auf 100 Euro abgerundeten Brutto-Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung anzusetzen (hier als 30.500 Euro) und
- bei der Umsatzsteuer wird die Bemessungsgrundlage dann mit 30 % der Kosten angesetzt, für die ein Vorsteuerabzug beantragt worden ist (7.500 Euro x 30 % = 2.250 Euro).

Beschreibung	1 %-Methode	Sachgerechte Schätzung
Brutto-Listenpreis (abgerundet) 30.500 Euro x 1 % x 12 Monate	3.660,00 Euro	tatsächliche Kosten mit Vorsteuerabzug: 7.500,00 Euro
private Nutzung, umsatzsteuerpflichtiger Teil	2.250,00 Euro	30 % von 7.500 Euro = 2.250 Euro

Privatnutzung betrieblicher PKW

Beschreibung	1 %-Methode	Sachgerechte Schätzung
Differenz = umsatzsteuerfreier Teil	1.410,00 Euro	
Umsatzsteuer = 2.250 Euro x 19 % =	427,50 Euro	Brutto-Betrag: 2.250 + 427,50 = 2.677,50 Euro

Ermittlung des Gesamtbetrags:

30.500 Euro x 1 % x 12 Monate =	3.660,00 Euro	
- umsatzsteuerfreier Anteil	<u>1.410,00 Euro</u>	1.410,00 Euro
= umsatzsteuerpflichtig	2.250,00 Euro	
Umsatzsteuer (2.250 Euro x 19 % =)	<u>427,50 Euro</u>	2.677,50 Euro
Gesamtbetrag (einschl. Umsatzsteuer)		<u>4.087,50 Euro</u>

Die umsatzsteuerpflichtige private Kfz-Nutzung ist mit 2.250 Euro anzusetzen und die umsatzsteuerfreie private Kfz-Nutzung mit 1.410 Euro.

► Praxistipp

Die sachgerechte Schätzung kann immer dann angewendet werden, wenn sie zu einem besseren Ergebnis führt als die 1 %-Regelung abzüglich 20 %. Bei einer privaten Nutzung knapp unter 50 % kann die sachgerechte Schätzung ungünstiger ausfallen. **Die sachgerechte Schätzung ist jedoch in der Regel vorteilhafter, wenn die Kfz-Kosten, z. B. nach Wegfall der Abschreibung, niedrig ausfallen.**

4. Private Nutzung des Firmenwagens, wenn die betriebliche Nutzung nicht mehr als 50 % beträgt

Nutzt der Unternehmer seinen Pkw höchstens zu 50 % für betriebliche Fahrten (einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb), darf er die 1 %-Methode nicht anwenden. Außerdem gehört das Fahrzeug ertragsteuerlich nicht zum notwendigen Betriebsvermögen. Bei einer betrieblichen Nutzung zwischen 10 % und 50 % hat er folgendes Wahlrecht:

■ Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen

Abziehbar sind alle Kfz-Kosten. Der Gewinn wird erhöht in Höhe der Kosten, die auf Privatfahrten entfallen.

■ Zuordnung zum Privatvermögen

Kosten, die auf die betrieblichen Fahrten entfallen, sind absetzbar, und zwar mit

- der Pauschale von 0,30 Euro pro gefahrenem Kilometer oder
- den tatsächlichen Kosten.
- Fahrten zwischen Wohnung und (regelmäßiger) Betriebsstätte sind in Höhe der Entfernungspauschale zu berücksichtigen.

Ordnet der Unternehmer den Pkw seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zu und behandelt er ihn gleichzeitig ertragsteuerlich als gewillkürtes Betriebsvermögen, ist die Handhabung einfach. Die Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen hat außerdem den Vorteil, dass der Umfang der Privatnutzung über einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten ermittelt werden kann. Dieses Ergebnis kann dann der Besteuerung dauerhaft zugrunde gelegt werden, solange sich die Verhältnisse nicht wesentlich verändern.

Der einmalige Arbeitsaufwand führt also zu einem Vereinfachungseffekt, der anschließend der unbürokratischen 1 %-Methode ähnlich ist. Grund: Der einmal ermittelte Prozentsatz wird auf Dauer dazu verwendet, den privaten Nutzungsanteil zu ermitteln. Diese Lösung ist in der Regel besser als das Führen eines Fahrtenbuchs.

Beispiel: Ein Zahnarzt nutzt seinen Firmenwagen für betriebliche und private Fahrten. Die jährliche Kilometerleistung liegt bei 9.800 km. Der Zahnarzt führt kein Fahrtenbuch. Den Umfang seiner betrieblichen Fahrten hat er über einen Zeitraum von 3 Monaten wie folgt ermittelt:

Kilometerstand am 01.08.	14.520 km
Kilometerstand am 31.10.	17.030 km
Kilometerleistung für 3 Monate	2.510 km

Zusammensetzung:

Fahrten zum Postfach an 58 Tagen x 8 km =	464 km
Geschäftsfahrten gemäß Terminkalender	540 km
betriebliche Fahrten	1.004 km (40 %)
Differenz = private Fahrten	1.506 km (60 %)

Da der Zahnarzt den Pkw als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt, reichen seine Aufzeichnungen über einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten aus, um dauerhaft 60 % der Kfz-Kosten als private Nutzung ausweisen zu können. Es sind in diesem Zusammenhang keine weiteren Aufzeichnungen mehr erforderlich.

5. PKW-Überlassung an Arbeitnehmer

Überlässt der Unternehmer seinem **Arbeitnehmer** einen Firmenwagen, erfolgt die private Nutzung im Rahmen des Arbeitsverhältnisses. Die Überlassung des Firmenwagens an den Arbeitnehmer hat folgende Konsequenzen:

- Für den Arbeitnehmer ist die Möglichkeit, den Firmenwagen privat nutzen zu können, ein **geldwerter Vorteil** (Sachbezug).
- Der Vorteil der privaten Pkw-Nutzung ist beim Arbeitnehmer als **Arbeitslohn** zu versteuern, weil der Arbeitnehmer diesen Vorteil nur deshalb erhält, weil er seinem Arbeitgeber dafür seine **Arbeitskraft** zur Verfügung stellt.
- Da die private Nutzung durch den Arbeitnehmer als **Arbeitslohn** zu erfassen ist, handelt es sich für den Unternehmer insgesamt um einen betrieblichen Vorgang (= **100 %ige betriebliche Nutzung**).

Der Unternehmer ermittelt den **geldwerten Vorteil** beim Arbeitnehmer gemäß § 8 Abs. 2 EStG. Dabei sind die Fahrten für die

- **allgemeine Privatnutzung** entweder
 - **pauschal mithilfe der 1 %-Methode** als Arbeitslohn anzusetzen oder
 - **mit den tatsächlichen Kosten**, die auf die Privatfahrten entfallen;
- **Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zusätzlich** entweder pauschal oder mit den tatsächlichen Kosten als Arbeitslohn anzusetzen;
- **Familienheimfahrten** im Rahmen einer **doppelten Haushaltsführung nur dann** anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer pro Woche **mehr als eine Fahrt** unternimmt (nur darüber hinausgehende Fahrten sind beim Arbeitslohn zu erfassen).

5.1 So ist der geldwerte Vorteil (Arbeitslohn) bei der Lohnsteuer zu ermitteln

Es ist zweckmäßig, wenn der Arbeitgeber die **pauschale 1 %-Methode** zur Ermittlung des geldwerten Vorteils anwendet. Er kann alternativ die **tatsächlichen Kosten** ansetzen, die auf die Privatfahrten entfallen, wenn der Arbeitnehmer ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** führt (diese Variante ist nur im Einvernehmen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer möglich). Für den geldwerten Vorteil bei der Überlassung des Pkw an den Arbeitnehmer zur privaten Nutzung fallen Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge und Umsatzsteuer an.

Bei der **pauschalen 1 %-Methode** spielt es keine Rolle, in welchem Umfang der Firmenwagen für betriebliche und private Fahrten genutzt wird. Die 1 %-Methode kann sogar dann angewendet werden, wenn der Arbeitnehmer den Firmenwagen nahezu ausschließlich für private Fahrten verwendet.

Beispiel: Der Unternehmer stellt seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen zur Verfügung, den dieser auch für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzen darf. Der Brutto-Listenpreis des Firmenwagens im Zeitpunkt der Erstzulassung (einschließlich Sonderausstattung) hat 35.700 Euro betragen. Die Wohnung des Arbeitnehmers liegt 15 km von seiner ersten Tätigkeitsstätte (= der Betriebsstätte des Unternehmers) entfernt. Der Unternehmer wendet die pauschale 1 %-Methode an, sodass er die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte ebenfalls pauschal ermitteln muss.

Privatnutzung betrieblicher PKW

Privatnutzung pro Monat 35.700 Euro x 1 %	357,00 Euro
Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	
pro Monat 35.700 Euro x 0,03 % =	
10,71 Euro x 15 km =	160,65 Euro
als Sachbezug sind zu erfassen (Brutto-Wert)	517,65 Euro
die Umsatzsteuer ist mit 19/119 herauszurechnen	82,65 Euro
Netto-Betrag = Bemessungsgrundlage	435,00 Euro

Führt der Arbeitnehmer ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch**, können bei der Abrechnung auch die tatsächlichen Kosten zugrundegelegt werden. Gemäß § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG **teilt** der Unternehmer die Fahrzeugkosten nach dem Verhältnis der beruflichen und privaten Fahrten sowie den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **auf**. Er kann die Kosten des Fahrzeugs, das er seinem Arbeitnehmer überlässt, nur dann aufteilen, wenn er diese Kosten zuvor getrennt erfasst hat, indem er z. B. für jedes Fahrzeug eigene Kostenkonten eingerichtet hat. Die Abschreibung kann in der Regel aus dem Anlagenverzeichnis entnommen werden.

Vorsicht! Der Arbeitgeber trägt das Risiko, wenn dem Arbeitnehmer beim Führen des Fahrtenbuchs Fehler unterlaufen. Ist das Fahrtenbuch im Ergebnis nicht mehr beweiskräftig, setzt das Finanzamt den höheren Wert nach der 1 %-Methode fest. Der Arbeitgeber haftet dann für die Lohnsteuer, die auf den höheren Betrag entfällt. Wendet der Arbeitgeber aber von vornherein die **1 %-Methode an**, ist er auf der sicheren Seite, weil es **keine Nachzahlungen** geben kann.

5.2 Was bei Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu beachten ist

Der Arbeitgeber muss auch die Kosten des Firmenwagens als steuerpflichtigen Arbeitslohn erfassen, die auf die Fahrten seines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entfallen. Er

erfasst den vollen Betrag, weil eine Saldierung mit der Entfernungspauschale nicht zulässig ist. Der Arbeitgeber darf die Entfernungspauschale nur erstatten, wenn er sie pauschal mit 15 % versteuert.

Es werden nur die Fahrten zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** einbezogen. Arbeitnehmer können im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses **nur eine erste Tätigkeitsstätte** haben.

Pauschale Berechnung mit 0,03 % oder mit 0,002 %?

Wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen überlässt, versteuert er den geldwerten Vorteil für Privatfahrten in der Regel nach der 1 %-Methode. Als Ausgleich für die nicht abzugsfähigen Kosten bei Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erfasst er bei seinem Arbeitnehmer entweder

- pauschal 0,03 % vom Brutto-Listenpreis des Fahrzeugs je Entfernungskilometer pro Monat (die pauschale 0,03 % Regelung geht von 15 Fahrten pro Monat aus) oder
- pauschal 0,002 % vom Brutto-Listenpreis des Fahrzeugs je Entfernungskilometer für jede Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte (maximal einmal pro Tag).

Der Arbeitgeber muss einen dieser beiden Beträge als Arbeitslohn erfassen. Der Unternehmer hat ein **Wahlrecht**, das er wie folgt ausüben kann:

- Das Wahlrecht kann **für ein Jahr nur einheitlich** ausgeübt werden.
- Der Arbeitnehmer kann diese Wahl nach Ablauf des Jahres in seiner persönlichen Einkommensteuererklärung ändern.
- Bei der 0,002 %-Regelung ist nicht von 15 Fahrten pro Monat, sondern von **180 Tagen pro Jahr** auszugehen. Der Arbeitnehmer muss seinem Arbeitgeber jeden Monat **schriftlich mitteilen**, an welchen Tagen er den Firmenwagen für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte einsetzt.

tigkeitsstätte genutzt hat (mit Datumsangabe). Angaben, wie der Arbeitnehmer an den anderen Tagen zur ersten Tätigkeitsstätte gefahren ist, sind nicht erforderlich und müssen auch vom Arbeitgeber nicht kontrolliert werden.

- Bei mehreren Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte an einem Tag wird nur **eine Fahrt** erfasst.
- Entscheidet sich der Arbeitgeber in Abstimmung mit seinem Arbeitnehmer zu Beginn eines Jahres dafür, die 0,002 %-Methode anzuwenden, tritt auch dann kein Nachteil ein, wenn Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte an mehr als 180 Tagen im Jahr stattfinden. Nach dem BMF-Schreiben² vom 01.04.2011 kann die 0,002 %-Methode **auf 180 Tage beschränkt** werden. Das heißt, dass Fahrten, die darüber hinausgehen, unberücksichtigt bleiben.

► Praxistipp

Wenn der Arbeitnehmer häufiger **nicht** zu seiner ersten Tätigkeitsstätte fährt, ist es besser, 0,002 % pro Fahrt anzusetzen. Nach dem BMF-Schreiben kann die 0,002 %-Methode **auf 180 Tage pro Jahr begrenzt** werden und entspricht dann der 0,03 %-Methode. Arbeitgeber und Arbeitnehmer gehen bei der 0,002 %-Methode wegen der Begrenzung auf 180 Tage im Jahr kein finanzielles Risiko ein.

5.3 Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung

Bei einer doppelten Haushaltsführung des Arbeitnehmers braucht der Arbeitgeber für eine Familienheimfahrt pro Woche **keinen geldwerten Vorteil** als Arbeitslohn zu versteuern (§ 8 Abs. 2 Satz 5 EStG). Nur darüber hinausgehende Fahrten (= Fahrten, die nicht

² BMF-Schreiben vom 01.04.2011, IV C 5 - S 2334/08/10010; 2011/0250056

als Werbungskosten abgezogen werden können) sind pauschal mit 0,002 % vom Brutto-Listenpreis zuzüglich Sonderausstattung zu berechnen und als Arbeitslohn zu erfassen. Führt der Arbeitnehmer ein Fahrtenbuch, sind die anteiligen Kosten zu ermitteln, die auf die nicht begünstigten Familienheimfahrten entfallen.

5.4 Wie die Umsatzsteuer zutreffend ermittelt wird

Bei den Privatfahrten des Arbeitnehmers mit dem Firmenwagen und den Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte liegt ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch vor (= tauschähnlicher Umsatz). Die Gegenleistung des Arbeitnehmers besteht in der anteiligen Arbeitsleistung, die er dem Arbeitgeber gegenüber erbringt. Wenn der Arbeitgeber das Fahrzeug seinem Arbeitnehmer also für einen längeren Zeitraum und nicht nur gelegentlich zur Privatnutzung überlässt, liegt ein umsatzsteuerpflichtiger Vorgang vor.

Umsatzsteuer auf der Grundlage der 1 %-Regelung: Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Finanzverwaltung zu, dass der Arbeitgeber den pauschalen lohnsteuerlichen Wert auch bei der Umsatzsteuer zugrunde legt. Dieser Wert ist dann als Brutto-Wert zu behandeln, aus dem die Umsatzsteuer herausgerechnet wird (Abschn. 1.8. Abs. 8 UStAE). Für die Familienheimfahrten des Arbeitnehmers zahlt der Unternehmer die Umsatzsteuer, die er aus Vereinfachungsgründen auch bei der Umsatzsteuer aus 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer für jede Fahrt herausrechnen kann. Das gilt selbst dann, wenn kein lohnsteuerlicher Wert nach § 8 Abs. 2 Satz 5 EStG anzusetzen ist.

Besteuerung auf der Grundlage der Fahrtenbuchregelung: Wenn der Arbeitnehmer ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führt, das der Arbeitgeber bei der Lohnabrechnung berücksichtigt, dann müssen die so ermittelten Nutzungsverhältnisse auch bei der Umsatzsteuer zugrundegelegt werden. Die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie die Familienheimfahrten aus Anlass einer dop-

pelten Haushaltsführung rechnet der Arbeitgeber umsatzsteuerlich den Privatfahrten des Arbeitnehmers hinzu. Aus den Gesamtkosten dürfen keine Kosten herausgenommen werden, bei denen ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist.

6. Übersicht: Geldwerter Vorteil bei Arbeitnehmern

Nutzungsart	1. Variante	2. Variante
Privatnutzung	pauschale Ermittlung mit 1 % vom Brutto-Listenpreis	anteilige tatsächliche Kosten, die auf die privat gefahrenen Kilometer entfallen (lt. Fahrtenbuch)
Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	pauschal mit 0,03 % pro Monat bzw. 0,002 % pro Fahrt vom Brutto-Listenpreis	anteilige tatsächliche Kosten, die auf die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entfallen (lt. Fahrtenbuch)
Familienheimfahrten	0,002 % pro Fahrt vom Brutto-Listenpreis für mehr als eine Familienheimfahrt pro Woche	anteilige tatsächliche Kosten, die auf mehr als eine Familienheimfahrt pro Woche entfallen.

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2014 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Die E-Books können Sie auf allen PCs und mobilen Endgeräten Ihrer Betriebsstätte nutzen, für die Sie diese erworben haben. Eine Weitergabe an Dritte ist nicht zulässig. Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild rechts: © Name bzw. Alias des Fotografen/fotolia.com

Stand: Mai 2014

DATEV-Artikelnnummer: 19447

E-Mail: literatur@service.datev.de